

ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА УМОВ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

©2023 ВДОВІЧЕН А. А., ВДОВІЧЕНА О. Г., ТАБЕНЬСКА Ю. В.

УДК 336.143
JEL: H20; H71; H77

Вдовічен А. А., Вдовічена О. Г., Табенська Ю. В. Формування доходів місцевих бюджетів за умов бюджетної децентралізації

Метою статті є визначення особливостей формування доходів місцевих бюджетів України за сучасних умов і надання пропозицій щодо подальшого підвищення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування. У статті висвітлено методологію розрахунку податкової автономії органів місцевого самоврядування, акцентовано увагу на потребі зміцнення фінансового потенціалу територіальних громад. Досліджено структуру доходної частини місцевих бюджетів України протягом 2013–2022 рр. Визначено, що за умов децентралізації найвища частка у структурі доходів місцевих бюджетів належить податковим надходженням, їх частка зростає з 33,36% у 2015 р. до понад 60% у 2020–2022 рр. У зв'язку з реформуванням моделі державного фінансового забезпечення сфери охорони здоров'я прибрали медичну субвенцію, яка зараховувалася до доходів місцевих бюджетів. Реалізація зазначеного вплинула на зниження фіскальної значущості міжбюджетних трансфертів – їх частка в доходах місцевих бюджетів знизилася на понад 10 відсоткових пунктів. Надходження від податку на доходи фізичних осіб характеризуються найбільшим фіскальним ефектом з-поміж податкових надходжень. Повномасштабне військове вторгнення в Україну у 2022 р. обумовило значне збільшення кількості військовослужбовців, яке разом зі зростанням рівня їх грошового забезпечення вплинуло на суттєве зростання надходжень податку на доходи фізичних осіб. Місцеві податки і збори є певним індикатором фіскальної автономії органів місцевого самоврядування, а з огляду на зазначене – важливою є реалізація їх фіскального потенціалу. Середнє значення частки місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів України протягом 2013–2022 рр. складає 22,70%, причому зафіксовано тенденцію щодо зростання значень цього показника. У статті обґрунтовано пропозиції щодо підвищення фіскальної значущості податку на майно. Зокрема це стосується наповнення державного реєстру речових прав на нерухоме майно та державного земельного кадастру; своєчасної та регулярної нормативної грошової оцінки землі; передачі певних функціональних повноважень щодо адміністрування податку на майно (формування та направлення податкових повідомлень зі сплати податку; введення обліку платіжів) органам місцевого самоврядування; удосконалення інституційних механізмів взаємодії місцевих інституцій та органів податкової служби.

Ключові слова: доходи місцевих бюджетів, податкові надходження, трансферти, місцеві податки і збори, податок на майно, фіскальна автономія.

Рис.: 1. Табл.: 2. Формул.: 2. Бібл.: 12.

Вдовічен Анатолій Анатолійович – доктор економічних наук, професор, директор Чернівецького торговельно-економічного інституту Державного торговельно-економічного університету (Центральна площа, 7, Чернівці, 58002, Україна)

E-mail: vdovichen_anatolij@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4496-6435>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/P-2460-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=56677770100>

Вдовічена Ольга Геннадіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту, маркетингу і міжнародної логістики, Чернівецький торговельно-економічний інститут Державного торговельно-економічного університету (Центральна площа, 7, Чернівці, 58002, Україна)

E-mail: olgavdovichena@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0768-5519>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/P-3030-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=56677883800>

Табенська Юлія Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування, Чернівецький торговельно-економічний інститут Державного торговельно-економічного університету (Центральна площа, 7, Чернівці, 58002, Україна)

E-mail: juliatab@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8590-7829>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57221474440>

UDC 336.143
JEL: H20; H71; H77

Vdovichen A. A., Vdovichena O. G., Tabenska Ju. V. Formation of Local Budgets Revenues Under Fiscal Decentralization

The article is aimed at defining the peculiarities of formation of revenues of local budgets of Ukraine under current conditions and providing proposals for further increase of financial capacity of local self-government bodies. The article highlights the methodology for calculating the tax autonomy of local self-government bodies, focuses on the need to strengthen the financial potential of territorial communities. The structure of the revenue side of local budgets of Ukraine during 2013–2022 is studied. It is found that under the conditions of decentralization, the highest share in the structure of local budget revenues belongs to tax revenues, their share has increased from 33.36% in 2015 to more than 60% in 2020–2022. In connection with the reform of the model of the State financial support for the healthcare sector, the medical subvention, which was credited to local budget revenues, was repealed. The implementation of this affected the reduction of the fiscal importance of inter-budgetary transfers – their share in local budget revenues decreased by more than 10 percentage points. Personal income tax revenues are characterized by the largest fiscal effect among tax revenues. The full-scale military invasion in Ukraine in 2022 led to a significant increase in the number of military personnel, which, together with an increase in the level of their monetary support, affected a significant increase in personal income tax revenues. Local taxes and fees are a certain indicator of fiscal autonomy of local self-government bodies, and given the above, it is important to realize their fiscal potential. The average value of the share of local taxes and fees in local budget revenues of Ukraine during 2013–2022 comes to 22.70%, and there is a tendency to increase the values of this indicator. The article substantiates proposals to increase the fiscal significance of property tax. In

particular, this concerns the filling of the State register of real rights to real estate and the State land cadaster; timely and regular normative monetary valuation of land; transfer of certain functional powers regarding the administration of property tax (formation and sending of tax notices on tax payments; introduction of payment accounting) to local self-government bodies; improvement of institutional mechanisms of interaction between local institutions and tax authorities.

Keywords: local budget revenues, tax revenues, transfers, local taxes and fees, property tax, fiscal autonomy.

Fig.: 1. **Tabl.:** 2. **Formulae:** 2. **Bibl.:** 12.

Vdovichen Anatolii A. – D. Sc. (Economics), Professor, Director of the Chernivtsi Institute of Trade and Economics of State University of Trade and Economics (7 Tsentralna Sq., Chernivtsi, 58002, Ukraine)

E-mail: vdovichen_anatolij@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4496-6435>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/P-2460-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=56677770100>

Vdovichen Olga G. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Merchandising, Marketing and Commercial Logistics, Chernivtsi Institute of Trade and Economics of State University of Trade and Economics (7 Tsentralna Sq., Chernivtsi, 58002, Ukraine)

E-mail: olgavdovichena@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0768-5519>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/P-3030-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=56677883800>

Tabenska Julia V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Taxation, Chernivtsi Institute of Trade and Economics of State University of Trade and Economics (7 Tsentralna Sq., Chernivtsi, 58002, Ukraine)

E-mail: juliatab@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8590-7829>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57221474440>

Розпочата реформа бюджетної децентралізації в Україні засвідчила свою ефективність шляхом підвищення фінансової спроможності місцевого самоврядування, оптимізацією обмежених бюджетних ресурсів та більш активного залучення мешканців територіальних громад до питань фінансового управління. Децентралізація є загальним трендом європейських країн, однак даний процес не є уніфікованим і стандартним. У кожній країні присутні специфічні особливості, у тому числі інституційного, економічного адміністративного, демографічного характеру, які обмежують можливості розширення фіскальної автономії громад і територій.

Загалом європейські країни характеризуються вищим рівнем децентралізації за видатками, ніж за доходами, що пояснюється різним фінансово-економічним потенціалом територій і спроможністю генерувати власні надходження до бюджету. Система формування доходів місцевих бюджетів повинна ґрунтуватися на засадах стійкості, прогнозованості, єдності та не допускати поглиблення рівня економічної диференціації регіонів. Згідно з концепцією фіскального федералізму підвищення рівня фіскальної автономії місцевих органів влади супроводжується зростанням суспільного добробуту мешканців територіальних громад, ефективнішим використанням коштів платників податків та посиленням мотивації влади до справляння податків і зборів. Важливо визначити особливості формування доходів місцевих бюджетів за умов децентралізації, обґрунтувати пропозиції щодо подальшого зміцнення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування.

Питання формування дохідної частини місцевих бюджетів, або ж бюджетів субнаціональних уря-

дів, активно обговорюються експертами, науковцями, представниками влади.

Так, М. Кужелев і В. Плахотнюк розглянули особливості формування дохідної частини місцевих бюджетів України та запропонували низку рекомендацій щодо підвищення фінансової автономії органів місцевого самоврядування [1].

С. Юшко дослідив фіскальну значущість місцевих податків і зборів у контексті розвитку системи місцевого оподаткування. Автор наголошує на важливості посилення фінансової автономії місцевого самоврядування в умовах фіскальної децентралізації. З огляду на зазначене запропоновано розширення прав і спроможності місцевих інституцій у частині справляння місцевих податків і зборів [2].

В. Письменний окреслює пріоритети розвитку системи формування місцевих бюджетів, враховуючи провідний зарубіжний досвід і сучасні особливості наповнення даних бюджетів. Окремий акцент поставлено на потребі забезпечення відповідної фінансової спроможності органів місцевого самоврядування для належного виконання поставлених функцій і завдань [3].

Е. Слек і П. Бірд (E. Slack, R. Bird) зауважують, що майнові податки є фундаментом фінансової автономії органів місцевого самоврядування. Для посилення фіскальної значущості даного податку має бути проведено комплексну роботу щодо наповнення реєстрів нерухомості з використанням цифрових продуктів, забезпечення високого рівня автоматизації адміністрування, поліпшення інституційної взаємодії місцевих органів влади з фіскальною службою [4].

Н. Славінскайте, М. Новотний і Д. Гедвілайте (N. Slavinskaite, M. Novotny, D. Gedvilaitė) досліджу-

вали питання фіскальної децентралізації, серед основних компонент якої виділяють автономію доходів місцевих органів влади. Дана категорія є комплексною та включає в себе децентралізацію доходів, фінансову автономію, частку податків у доходах місцевого бюджету, податкову автономію та податкову децентралізацію [5].

Д. Санду (*D. Sandu*) обґрунтовує доцільність удосконалення процесу адміністрування місцевих податків, що, на її думку, приведе до зростання бюджетних надходжень місцевих бюджетів [6].

Метою статті є визначення особливостей формування доходів місцевих бюджетів України за сучасних умов і надання пропозицій щодо подальшого підвищення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування.

Фіскальна децентралізація може бути дефініційована як оптимальне делегування центральними інституціями виконавчої влади частини бюджетно-податкових функцій органам місцевого самоврядування. Для західного дискурсу характерне паралельне існування практично ідентичних за змістом категорій фіскального федералізму та фіскальної децентралізації. Перша із них, запропонована Р. Масгрейвом (*R. Musgrave*), пізніше в численних публікаціях була популяризована В. Оутсом (*W. Oates*). Останній обґрунтовував доцільність розширення фіскальної децентралізації, що має позитивний вплив на соціально-економічний розвиток і підвищення ефективності використання коштів платників податків [7].

В останній третині ХХ ст. і на початку ХХІ ст. у більшості розвинених і емерджентних економік намітився спільний тренд із перманентного зростання ефективності функціонування публічних фінансів саме на основі оптимального делегування центральними органами виконавчої влади комплексу фіскальних повноважень інституціям місцевого самоврядування, що передбачало створення відповідної системи ресурсного забезпечення функціонування останніх. Це зумовлює необхідність подальшого дослідження особливостей проведення децентралізації за доходами та за видатками в контексті стратегічної мети із підвищення добробуту мешканців відповідних територіальних громад.

Загальний децентралізаційний тренд торкнувся і вітчизняної фіскальної системи: у середині 2010-х років було зроблено відповідні трансформаційні кроки. При цьому пререквізити децентралізації в Україні інституційно детерміновані законодавством. Так, згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України декларовано існування місцевих бюджетів, зокрема обласних і районних бюджетів, а також бюджетів місцевого самоврядування, до числа яких належать бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у т. ч. районів у містах) [8].

Класична теорія децентралізації окреслює інституційні основи розподілу функцій між диферентними ієрархічними рівнями влади та визначає відповідний інструментарій для виконання згаданих функцій. Вона будується на концепті, що прерогативою центрального уряду є забезпечення та підтримка макроекономічних стійкості та стабільності. До виключної компетенції центральних органів виконавчої влади також належать питання національної безпеки і оборони, визначення засадничих основ надання допомоги соціально незахищеним суспільним стратам. Водночас інші функції із управління публічними фінансами визнаються такими, що їх доцільно делегувати місцевому самоврядуванню.

Фінансове самозабезпечення адміністративно-територіальних утворень (у західному науковому дискурсі – фіскальних юрисдикцій) у контексті якісного виконання ними відповідних соціальних функцій реалізується в ході фіскальної децентралізації за доходами. На практиці це означає, що органи місцевого самоврядування отримують можливість, з одного боку, безпосередньо впливати на ставку певних податків і зборів (віднесених до числа місцевих), а з іншого – акумулювати також частину податкових надходжень, отриманих внаслідок збору податків загальнодержавних (якщо достатньо науково та емпірично обґрунтована справедливості такого «розщеплення»).

Оскільки провідна роль у формуванні дохідної частини бюджету будь-якого рівня належить саме податковим надходженням, розглянемо методологію оцінювання податкової децентралізації. Остання, як уже зазначалося, передбачає законодавче закріплення податкових надходжень за диферентними рівнями бюджетної системи для стимулювання процесів економічного зростання. У державах ОЕСР прийнято використовувати стандартизовану класифікацію податкових надходжень, що впливає із реальної контролюючої спроможності локальних органів влади:

- ✦ надходження від податків, ставки та бази оподаткування для яких визначається місцевим самоврядуванням (Tr_1);
- ✦ надходження від податків, стосовно яких місцеве самоврядування може регулювати виключно базу (Tr_2);
- ✦ надходження від податків, стосовно яких місцеве самоврядування може регулювати виключно ставки (Tr_3);
- ✦ податкові надходження, що пропорційно розподіляються між бюджетами різних рівнів (Tr_4);
- ✦ надходження місцевих податків, ставки та база оподаткування для яких детермінується на центральному рівні (Tr_5).

Виходячи із запропонованої вище класифікації, коефіцієнт абсолютної податкової децентраліза-

ції для місцевих бюджетів AC_{Ta} (*absolute coefficient of tax autonomy*) обчислюється на основі моделі (1) як частка від ділення суми трьох перших компонентів на загальну величину податкових надходжень зведеного бюджету Tr_{GB} (*general budget's tax revenues*):

$$AC_{Ta} = \frac{Tr_1 + Tr_2 + Tr_3}{Tr_{GB}}. \quad (1)$$

В оцінній практиці існує й альтернативний коефіцієнт відносної податкової децентралізації – RC_{Ta} (*relative coefficient of tax autonomy*), що визначається часткою податкових надходжень місцевих бюджетів Tr_{LB} (*local budget's tax revenues*) у загальному обсязі податкових надходжень зведеного (2):

$$RC_{Ta} = \frac{Tr_{LB}}{Tr_{GB}}. \quad (2)$$

Міра податкової децентралізації визнається достатньою, коли відповідні адміністративно-територіальні утворення, зокрема територіальні громади, реально забезпечені ресурсами, адекватними їх видатковим зобов'язанням відповідного періоду. Включення податків і зборів до числа місцевих зазвичай здійснюється індивідуально, враховуючи конкретні інституційні умови [9]. Так, в Україні до місцевих бюджетів традиційно надходять надходження від податку на майно (об'єднує податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, а також плату за землю), єдиного податку, податку на доходи фізичних осіб (надалі – ПДФО), акцизного податку із реалізованих підприємствами роздрібною торгівлю підакцизних товарів, туристичного збору, збору за місця паркування транспортних засобів тощо.

Динаміка обсягу та структури неподаткових надходжень місцевих бюджетів також дає змогу оцінити перебіг децентралізації. Наприклад, перегляд концепту фінансування бюджетних установ із поступовою відмовою від кошторисного фінансування (що характеризувалася відносно низькою соціально-економічною ефективністю), яке було генетично пов'язане з бюджетним централізмом, і трансформація згаданих суб'єктів господарювання на повноцінних учасників ринку, які активно розвивають маркетинговий інструментарій, приводить до генерування ними комерційного потенціалу, удосконалення функціональних параметрів щодо надання спектра профільних і суміжних (передбачених законом) послуг на платній основі понад гарантований урядом обсяг. Пропорція власних надходжень бюджетних інституцій у тотальному обсязі їх фінансуючих характеризує їх відносну фінансову автономію, що є органічною умовою посилення фіскальної децентралізації.

Крім уже названих елементів, джерелами фінансового потенціалу місцевих бюджетів є доходи від майна та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної госпо-

дарської діяльності, доходи від операцій з капіталом тощо. Локальним самоврядним інституціям слід усіляко сприяти зростанню відповідних надходжень, що в перспективі дозволить якісніше та повніше задовольняти запити і потреби відповідних територіальних громад у соціальних благах.

Методика і практика формування доходів місцевих бюджетів в умовах децентралізації спирається на динамічну ієрархічну структуру відповідних інституційних елементів, що інтегрує основні стадії бюджетного процесу: прогнозування, планування, затвердження, виконання та контроль; цей процес є перманентним і послідовним. Особливого значення в ньому набуває питання масштабу перерозподілу ВВП через інститут місцевих бюджетів, тобто макрпоказник обсягу фінресурсу органів локальної влади (необхідний для виконання як власних, так і делегованих повноважень) у внутрішньому валовому продукті. Також доцільним є аналіз вагового показника частки доходів місцевих бюджетів у структурі доходів зведеного бюджету як загального індикатора рівня фіскальної децентралізації за доходами. На *рис. 1* наведено динаміку частки доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України та у ВВП у 2013–2022 рр.

Виходячи з представлених на *рис. 1* даних частки доходів місцевих бюджетів у ВВП характеризувалася нечіткою, проте переважно спадною динамікою та певною волатильністю: річна амплітуда коливань становила близько ± 1 в. п. у 2015–2016 рр. (+1,50 в. п.) і 2020–2021 рр. (–0,86 в. п.). Мінімальне значення складало 10,64% у 2021 р., максимальне – 16,83% у 2017 р., тобто розмах варіації склав 6,19 в. п. Середнє значення індикатора склало 13,95%. При цьому загальна динаміка фінансового показника не підлягає однозначній інтерпретації, перебуваючи в діалектичному зв'язку із перманентно модифікованою та свідомо вдосконалюваною фіскальною системою держави.

Зростання показника з 2015 р. по 2017 р. збігається з початком децентралізаційної реформи, спробою сформувати фінансово спроможні територіальні громади, здатні повною мірою на практиці реалізувати принцип субсидіарності та забезпечувати високі стандарти життя мешканців.

Однак у 2020 р. перед світовою економікою загальною та економікою України зокрема постав новий виклик, здатний підірвати основи макрофінансової стабільності – пандемія COVID–19. Центральні органи влади мали сформувати достатній фінансовий ресурс не лише для протидії економічним наслідкам масової захворюваності населення, а й для стабілізації діяльності публічних інституцій та бізнесу. Водночас і органи влади на місцях мали виконувати відповідальну місію щодо провадження послідовної фінансової та соціальної політики в межах власної компетенції. Модернізація підходу фінансування закладів

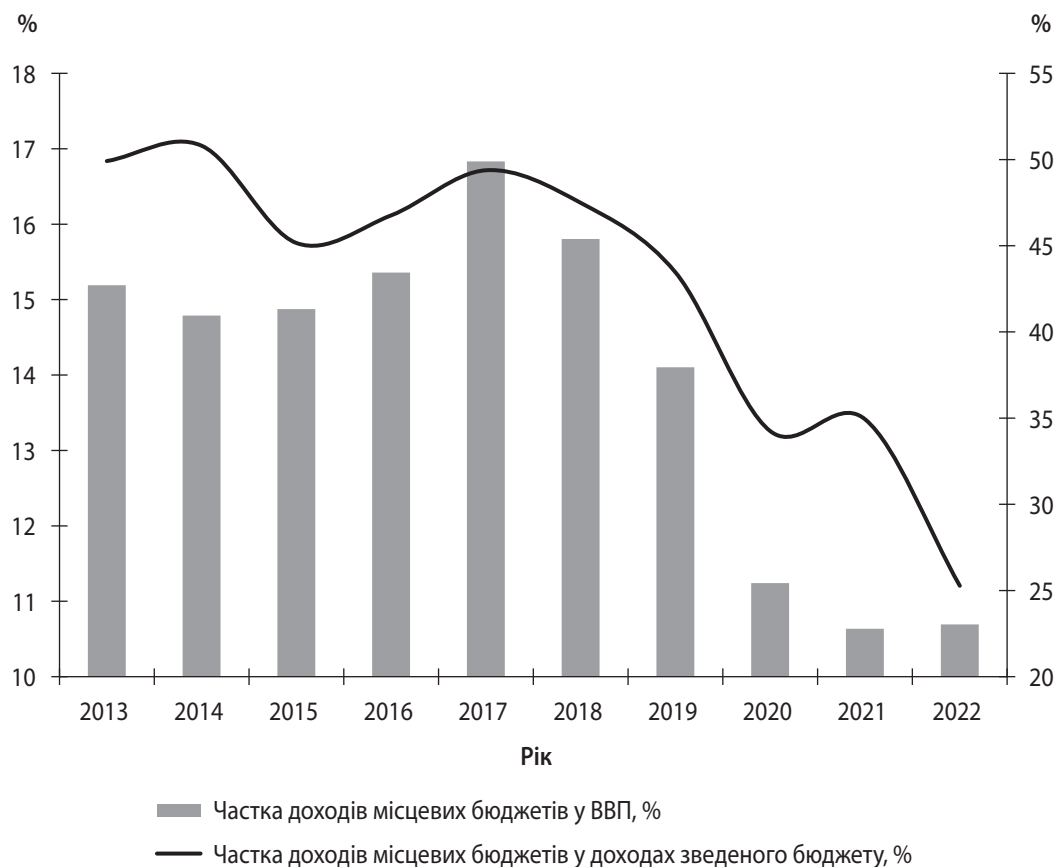


Рис. 1. Доходи місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України та у ВВП у 2013–2022 рр.

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Державної служби статистики України та Міністерства фінансів України.

охорони здоров'я з появою Національної служби здоров'я України забрали потребу виділення медичної субвенції місцевим бюджетам, що кореспондує із різким зниженням значень показника частки доходів місцевих бюджетів у ВВП з 2020 р.

А. Фатас та І. Міхов (*A. Fatás, I. Mihov*) детермінували переважно негативний вплив на довгострокове економічне зростання волатильності параметрів фіскальної політики держави (і загалом – усіх компонентів публічного адміністрування) [10]. Різкі зміни перерозподілу ВВП через бюджетну систему (зокрема через державний і місцевий бюджети) знижують прогнозованість імplementованої бюджетної політики, часті ж структурні трансформації композиції бюджетних доходів, своєю чергою, посилюють фінансово-економічну невизначеність, знижуючи ефективність фіскальної політики.

Частка ж доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті характеризувалася впродовж періоду переважно спадною динамікою. Максимальне значення на рівні 50,80%, досягнуте у 2014 р., охарактеризоване значною соціально-економічною та політичною невизначеністю, впало до 25,27% у 2022 р., що відзначає рубіж повномасштабного військового вторгнення в Україну та переорієнтацію вітчизняної

фінансово-економічної політики в реаліях воєнного стану. Безпрецедентний розмір грантів та фінансової допомоги від міжнародних партнерів суттєво вплинув на зміну структури бюджетних надходжень в екстраординарних умовах. Загалом волатильність показника частки доходів місцевих бюджетів у зведеному пояснюється інституційними вдосконаленнями фіскального простору країни, пошуком оптимальних форм розподілу та делегування повноважень органів центральної влади та місцевого самоврядування, фактичним фінансовим ресурсом, що передається локальним бюджетам. Окремо слід зазначити, що фіскальна політика мирного та воєнного часу суттєво відрізняється оперативнo-тактичними цілями.

Щодо композиційної структури доходів місцевих бюджетів в умовах децентралізації, то її наведено в *табл. 1*.

Методологічно ми поєднали величину офіційних трансфертів, одержаних від органів центральної влади України, із зовнішніми трансфертами, наданими міжнародними організаціями. Таким чином, доходи місцевих бюджетів можуть бути поділені на п'ять груп: податкові, неподаткові, від операцій з капіталом, цільових фондів і трансферти, одержані від різних інституцій.

Структура доходів місцевих бюджетів України у 2013–2022 рр., %

Рік	Податкові надходження		Неподаткові надходження		Доходи від операцій з капіталом		Цільові фонди		Трансферти	
	у доходах місцевих бюджетів	у ВВП	у доходах місцевих бюджетів	у ВВП	у доходах місцевих бюджетів	у ВВП	у доходах місцевих бюджетів	у ВВП	у доходах місцевих бюджетів	у ВВП
2013	41,26	6,27	5,49	0,83	0,63	0,09	0,21	0,03	52,42	7,96
2014	37,69	5,57	5,29	0,78	0,49	0,07	0,16	0,02	56,37	8,34
2015	33,36	4,96	6,84	1,02	0,55	0,08	0,14	0,02	59,09	8,79
2016	40,13	6,16	5,94	0,91	0,38	0,06	0,14	0,02	53,38	8,20
2017	40,03	6,74	5,17	0,87	0,37	0,06	0,12	0,02	54,29	9,14
2013–2017	38,50	5,94	5,75	0,88	0,48	0,07	0,15	0,02	55,11	8,49
2018	41,34	6,53	4,98	0,79	0,38	0,06	0,12	0,02	53,15	8,40
2019	48,27	6,81	4,66	0,66	0,52	0,07	0,11	0,02	46,44	6,55
2020	60,57	6,81	4,55	0,51	0,74	0,08	0,14	0,02	34,00	3,82
2021	59,71	6,35	4,68	0,50	0,60	0,06	0,10	0,01	34,92	3,71
2022	70,89	7,58	3,96	0,42	0,41	0,04	0,05	0,01	24,68	2,64
2018–2022	56,15	6,82	4,57	0,58	0,53	0,06	0,10	0,01	38,64	5,03
2013–2022	47,32	6,38	5,16	0,73	0,51	0,07	0,13	0,02	46,87	6,76

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Державної служби статистики України та Міністерства фінансів України.

Трансферти є досить дієвим інструментом забезпечення збалансованості місцевих бюджетів та певного «згладжування» нерівностей у економічному розвитку територій, що широко застосовується в розвинених та емерджентних економіках. Їх питома вага в доходах місцевих бюджетів України є значною – за останні 10 років середнє значення становить близько 46,87%. Даний показник характеризувався переважною тенденцією до скорочення, складаючи 55,11% у 2013–2017 рр. і 38,64% у 2018–2022 рр. Зниження значень цього показника з 2020 р. пояснюється зміною моделі фінансування сфери охорони здоров'я та відсутністю потреби передачі до місцевих бюджетів медичної субвенції. Безперервні інституційні перетворення в системі міжбюджетних відносин і трансформація дохідних джерел локальних бюджетів спрямовувалися на зростання фіскальної значущості податкових надходжень, а також посилення фінансової спроможності територіальних громад, у т. ч. через їх об'єднання.

Другим ваговим (і найважливішим з числа категорій фінресурсів, генерованих безпосередньо в адміністративно-територіальних одиницях) елементом доходів місцевих бюджетів у 2013–2022 рр. стабільно виступали податкові надходження, чия середня частка у структурі складала 47,32%. Їх же питома вага у ВВП незначно зросла – з 6,27% на початку аналізованого періоду до 7,58% у його кінці. Спостерігалось стійке зростання питомої ваги податкових надходжень

у структурі місцевих доходів: якщо у 2013–2017 рр. їх середня частка складала 38,50%, то вже у 2018–2022 рр. – 56,15%. Мінімальний показник 33,36%, врівноважений у 2015 р. суттєвими міжбюджетними трансфертами, пізніше змінився рекордними 70,89% воєнного 2022 р. Це свідчить про певні зміни фінансової парадигми держави й адаптивність, гнучкість фіскальної політики, її здатність формувати адекватну відповідь деструктивним екзогенним шокам. Частка податкових надходжень у ВВП була менш волатильною із річною флуктуацією в межах 0,50 в. п. Середнє значення показника за період 2013–2022 рр. – 6,38%.

Неподаткові надходження склали третю за фіскальною значущістю категорію доходів місцевих бюджетів, становлячи в середньому 5,16% у загальному обсязі доходів. Максимум – 6,84% – зафіксовано у 2015 р., мінімум – 3,96% – у 2022 р. Одержання окремих категорій неподаткових надходжень ускладнилося внаслідок ведення активних бойових на частині територій, тимчасовою окупацією півдня та сходу України, систематичною руйнацією критичної, зокрема енергетичної, інфраструктури. У таких умовах частина бюджетних установ почала надавати свої послуги дистанційно, втративши можливість нормального формування власних надходжень. Питома вага в розрізі періодів знаменувалася планомірним зниженням – з 5,75% у 2013–2017 рр. до 4,57% у 2018–2022 рр. Питома ж їх вага у ВВП за ана-

лізований період у середньому становила 0,73%, при чому мінімальне значення 0,42% у 2022 р. було майже в 2,5 разу менше за максимальне – 1,02% – досягнуте у 2015 р.

Питома вага як доходів від операцій із капіталом, так і цільових фондів за аналізований період були загалом незначними. Частка доходів від операцій з капіталом у місцевих доходах складала в середньому 0,57%. Індикатор скорочувався у 2013–2017 рр. відповідно з 0,63% до 0,38%, становлячи в середньому 0,48%. Період 2018–2022 рр. (із середнім значенням 0,53%) характеризувався не настільки чіткою динамікою, у його ході у 2020 р. було досягнуто максимального значення досліджуваного індикатора – 0,74%. При цьому питома вага доходів місцевих бюджетів від операцій з капіталом у ВВП становила 0,07%, річна флуктуація не перевищувала 0,02 в. п.

Цільові фонди забезпечували від 0,21% у 2013 р. до 0,05% у 2022 р. величини доходів місцевих бюджетів, що забезпечує середнє значення за період на рівні 0,13%. Їх середня питома вага у структурі ВВП складала 0,02% і практично не змінювалася впродовж періоду аналізу.

Податкові надходження формують фінансову основу місцевих бюджетів. Тому максимальну увагу в контексті масштабної децентралізації має бути приділено структурі податкових надходжень і наявному інституційному інструментарію органів самоврядування щодо регулювання реалізованої локальної фіскальної політики. Структуру податкових надходжень місцевих бюджетів упродовж 2013–2022 рр. наведено в *табл. 2*. При аналізі даного виду доходів місцевих бюджетів ми зупинилися на податку на доходи фізичних осіб (надалі – ПДФО), податку на прибуток підприємств, внутрішніх податках на товари та послуги та на окремих місцевих податках (зокрема на майно та єдиному податку).

Як видно з *табл. 2*, основним фінансовим джерелом місцевих бюджетів упродовж аналізованого періоду був ПДФО, однак його питома вага в доходній структурі поступово скорочувалася – із 70,82% у 2013 р. до мінімального значення за період – 53,63% у 2016 р. Соціально-економічні реформи, направлені на детінізацію фонду оплати праці найманого персоналу, реактивували зростання питомої ваги даного елемента у структурі. Найстрімкіше зростання відбулося в шоковий 2022 рік. Причиною цьому послужило збільшення кількості військослужбовців і зростання розміру їх грошового утримування, що і привело до збільшення обсягу надходжень на тлі втрати близько 30% від ВВП. Середнє значення показника за період – 62,04%. У структурі ВВП показник складав від 2,77% у 2015 р. до 5,24% у 2022 р., тобто 3,96% у середньому.

Місцеві податки та збори зберігали впродовж аналізованого періоду друге місце за значущістю, проте стрімко зросли у 2015 р., разом із запровадженням

податку на майно, трансформацією плати за землю до його структури. Варто зазначити, що іммобільність нерухомості та земельного ресурсу, а також автовідтворюваність останнього визначають органічність включення асоційованих із ним податків до числа місцевих, тому що саме мешканці відповідних територіальних громад мають найоб'єктивніше уявлення щодо доцільного розпорядження середовищем свого проживання. Якщо індикатор питомої ваги даної групи податків у 2013–2014 рр. коливався в межах 8–9%, то зі змінами податкового законодавства його фіскальна значущість потроїлась. Середнє значення – 21,70%, тоді як середня питома вага показника у структурі ВВП – 1,46%. Двома найвагомими та приблизно рівними за фіскальним значенням компонентами даної групи податків були податок на майно та єдиний податок (включений до місцевих ще у 2011 р.).

Податок на майно, відповідаючи класичному визначенню місцевих податків, у контексті децентралізації може стати мірилом оцінювання конкурентоспроможності фіскальних юрисдикцій та імпліцитно приводити до «голосування ногами», за концепцією Ч. Тібу (*C. Tiebout*) [11]. За сучасних умов даний податок має певні фіскальні резерви для доходів місцевих бюджетів. У країнах Європейського Союзу питома вага майнових податків у ВВП становить близько 2,4% [12], в Україні – 0,85%. Для підвищення фіскальної значущості податку важливо проводити системну роботу щодо наповнення державного реєстру речових прав на нерухоме майно, державного земельного кадастру; своєчасної та регулярної нормативно грошової оцінки землі; можливим є передача деяких функціональних повноважень щодо адміністрування податку на майно (а саме, формування направлення податкових повідомлень рішень зі сплати податку; введення обліку платежів) органам місцевого самоврядування, удосконалення інституційних механізмів взаємодії місцевих інституцій та органів податкової служби. Градуально потрібно створювати фундаментальні засади переходу до більш справедливої бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки – від її площі до вартісної оцінки об'єктів нерухомості. Однак даний захід потребує серйозної підготовчої роботи, фінансових затрат та експертного обговорення всіх зацікавлених сторін щодо можливостей і ризиків такого заходу.

Єдиний податок упродовж усього аналізованого періоду зберігав високу фіскальну значущість, прирощуючи питому вагу майже вдвічі – від 7,28% у 2013 р. до 13,35% у дошоківому 2021 р. Навіть безпрецедентні заходи фіскального регулювання, що включали й добровільність сплати податку під час дії режиму воєнного стану, не скоротили (щоправда, у фактичних, а не в зіставних, цінах) обсяг надходжень від сплати даного податку до місцевих бюдже-

Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2013–2022 рр., %

Рік	ПДФО		Податок на прибуток		Внутрішні податки на товари та послуги		Місцеві податки та збори						Інші податки	
	у доходах МБ	у ВВП	у доходах МБ	у ВВП	у доходах МБ	у ВВП	у доходах МБ	у ВВП	у тому числі:				у доходах МБ	у ВВП
									податок на майно		єдиний податок			
									у доходах МБ	у ВВП	у доходах МБ	у ВВП		
2013	70,82	4,44	0,74	0,05	1,49	0,09	8,02	0,50	0,02	0,00	7,28	0,46	18,92	1,19
2014	71,63	3,99	0,30	0,02	0,18	0,01	9,22	0,51	0,05	0,00	8,49	0,47	18,67	1,04
2015	55,92	2,77	2,45	0,12	7,82	0,39	27,53	1,37	16,30	0,81	11,17	0,55	6,28	0,31
2016	53,76	3,31	4,00	0,25	7,92	0,49	28,77	1,77	17,01	1,05	11,69	0,72	5,56	0,34
2017	55,05	3,71	3,23	0,22	6,55	0,44	26,16	1,76	14,46	0,97	11,64	0,78	9,02	0,61
2013–2017	61,44	3,65	2,14	0,13	4,79	0,28	19,94	1,18	9,57	0,57	10,05	0,60	11,69	0,70
2018	59,41	3,88	4,00	0,26	5,93	0,39	26,24	1,71	13,45	0,88	12,71	0,83	4,41	0,29
2019	61,17	4,16	3,78	0,26	5,07	0,35	27,20	1,85	14,04	0,96	13,04	0,89	2,78	0,19
2020	62,27	4,24	3,42	0,23	5,45	0,37	26,50	1,80	13,11	0,89	13,32	0,91	2,36	0,16
2021	61,21	3,89	4,64	0,29	5,15	0,33	25,93	1,65	12,47	0,79	13,35	0,85	3,07	0,19
2022	69,17	5,24	3,46	0,26	3,30	0,25	21,42	1,62	9,35	0,71	11,99	0,91	2,64	0,20
2018–2022	62,65	4,28	3,86	0,26	4,98	0,34	25,46	1,73	12,48	0,85	12,88	0,88	3,05	0,21
2013–2022	62,04	3,96	3,00	0,20	4,89	0,31	22,70	1,46	11,03	0,71	11,47	0,74	7,37	0,45

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Державної служби статистики України та Міністерства фінансів України.

тив. Регулююча та стимулююча ролі даного фіскального інструменту, вочевидь, проявляться рельєфніше на етапі повоєнного відновлення економіки. Питома вага надходжень даного податку до ВВП упродовж усього періоду не перевищувала 1,00% (із піковими значеннями 0,91% у 2020 і 2022 рр.).

Податки на споживання відігравали помітну роль у формуванні дохідної бази місцевих бюджетів, особливо в першій половині періоду, коли питома вага надходжень від їх сплати наближалася до 8,00% (щоправда, так і не сягнувши цієї позначки). Впродовж аналізованого періоду в структурі даної категорії податків виділявся своєрідний «роздрібний акциз», справедливість і методика справляння якого стало джерелом серйозної наукової дискусії.

Частка податку на прибуток підприємств залишалася відчутною, в межах 3,00%, сягнувши пікового значення – 4,68% – у передкризовому 2021 р. Скорочення надходжень даного виду податку (у фактичних цінах) на майже 2,50 млрд грн у 2022 р. пояснюється руйнацією матеріально-технічної бази низки підприємств, що перебували на тимчасово окупованих або прифронтових територіях. Водночас із планомірною релокацією та відновленням діяльності, а в перспективі й стабілізацією економічної ситуації, фіскальна

значущість даного податку у формуванні доходів місцевих бюджетів очевидно зростає.

ВИСНОВКИ

Таким чином, можна дійти висновку, що система формування доходів місцевих бюджетів постійно вдосконалюється й адаптується до суспільних та економічних викликів. Реформа бюджетної децентралізації дозволила збільшити власні надходження бюджетів територіальних громад. З реформуванням моделі фінансування сфери охорони здоров'я суттєво знизилася частка міжбюджетних трансфертів як у структурі доходів місцевих бюджетів, так і у ВВП. Податкові надходження наразі є найбільшою складовою дохідної частини місцевих бюджетів: якщо у 2015 р. їх частка складала 33,36%, то з 2020-х років перевищує 60%, а в екстраординарних умовах 2022 р. перевищила 70%. За умов повномасштабної війни та збільшення кількості військовослужбовців, розміру їх грошового забезпечення місцеві бюджети наростили надходження від податку на доходи фізичних осіб. Місцеві податки і збори є певним індикатором фіскальної автономії органів місцевого самоврядування, важливим є реалізація їх фіскального потенціалу. Для підвищення фіскальної значущості податку на майно важливо прово-

дити системну роботу щодо наповнення державного реєстру речових прав на нерухоме майно, державного земельного кадастру; своєчасної та регулярної нормативно грошової оцінки землі; можливим є передача деяких функціональних повноважень щодо адміністрування податку на майно (а саме, формування та направлення податкових повідомлень рішень зі сплати податку; введення обліку платежів) органам місцевого самоврядування, удосконалення інституційних механізмів взаємодії місцевих інституцій та органів податкової служби. Градуально потрібно створювати фундаментальні засади переходу до більш справедливої бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки – від її площі до вартісної оцінки об'єктів нерухомості.

Подальші модифікації бюджетно-податкової системи мають здійснюватися в чіткій відповідності до запитів суспільства та реальної спроможності економіки забезпечувати процес суспільного відтворення. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Кужелев М. О., Плахотнюк В. В. Формування місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36. Ч. 1. С. 302–312.
2. Юшко С. В. Роль місцевих податків і зборів у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 72–87. URL: http://finukr.org.ua/docs/FU_18_01_072_uk.pdf
3. Письменний В. В. Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08. Тернопіль, 2019. 514 с.
4. Slack E., Bird R. M. The Political Economy of Property Tax Reform. *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*. 2014. No. 18. DOI: <https://doi.org/10.1787/5jz5pzvzv6r7-en>
5. Slavinskaite N., Novotny M., Gedvilaitė D. Evaluation of the Fiscal Decentralization: Case Studies of European Union. *Engineering Economics*. 2020. Vol. 31. No. 1. P. 84–92. DOI: <https://doi.org/10.5755/j01.ee.31.1.23065>
6. Sandu D. Local Taxes Between Obligation and Fiscal Citizenship. *PEOPLE: International Journal of Social Sciences*. 2022. Vol. 7. Iss. 3. P. 104–119. DOI: <https://doi.org/10.20319/pijss.2022.73.104119>
7. Oates W. On The Evolution of Fiscal Federalism: Theory and Institutions. *National Tax Journal*. 2008. Vol. LXI. No. 2. P. 313–334. DOI: <https://doi.org/10.17310/ntj.2008.2.08>
8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
9. Дяченко С. А. Місцеві фінанси України в умовах децентралізації державного управління: стан, тенденції та механізми розвитку : монографія. Одеса : Гельветика, 2018. 395 с.
10. Fatás A., Mihov I. Policy Volatility, Institutions, and Economic Growth. *The Review of Economics and Statistics*. 2013. Vol. 95. Iss. 2. P. 362–376. DOI: https://doi.org/10.1162/REST_a_00265

11. Tiebout C. M. A Pure Theory of Local Expenditures. *Journal of Political Economy*. 1956. Vol. 64. No. 5. P. 416–424. DOI: <https://doi.org/10.1086/257839>
12. Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland, Norway. Publications Office of the European Union, 2022. URL: <https://data.europa.eu/doi/10.2778/417176>

REFERENCES

- Diachenko, S. A. *Mistsevi finansy Ukrainy v umovakh decentralizatsii derzhavnogo upravlinnia: stan, tendentsii ta mekhanizmy rozvytku* [Local Finances of Ukraine in Conditions of Decentralization of State Administration: State, Trends and Mechanisms of Development]. Odesa: Helvetyka, 2018.
- Fatas, A., and Mihov, I. "Policy Volatility, Institutions, and Economic Growth". *The Review of Economics and Statistics*, vol. 95, no. 2 (2013): 362-376. DOI: https://doi.org/10.1162/REST_a_00265
- Kuzheliev, M. O., and Plakhotniuk, V. V. "Formuvannia mistsevykh biudzhetiv v umovakh biudzhetnoi detsentralizatsii" [Local Budgeting in a Budgetary Decentralized Context]. *Ekonomichniy visnyk universytetu*, vol. 1, no. 36 (2018): 302-312.
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
- Oates, W. "On the Evolution of Fiscal Federalism: Theory and Institutions". *National Tax Journal*, vol. LXI, no. 2 (2008): 313-334. DOI: <https://doi.org/10.17310/ntj.2008.2.08>
- Pysmennyi, V. V. "Dokhody mistsevykh biudzhetiv: teoretychna kontseptualizatsiia i praktyka formuvannia" [Revenues of Local Budgets: Theoretical Conceptualization and Practice of Formation]: *dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.08*, 2019.
- Sandu, D. "Local Taxes Between Obligation and Fiscal Citizenship". *PEOPLE: International Journal of Social Sciences*, vol. 7, no. 3 (2022): 104-119. DOI: <https://doi.org/10.20319/pijss.2022.73.104119>
- Slack, E., and Bird, R. M. "The Political Economy of Property Tax Reform". *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, no. 18 (2014). DOI: <https://doi.org/10.1787/5jz5pzvzv6r7-en>
- Slavinskaite, N., Novotny, M., and Gedvilaitė, D. "Evaluation of the Fiscal Decentralization: Case Studies of European Union". *Engineering Economics*, vol. 31, no. 1 (2020): 84-92. DOI: <https://doi.org/10.5755/j01.ee.31.1.23065>
- "Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland, Norway. Publications Office of the European Union, 2022". <https://data.europa.eu/doi/10.2778/417176>
- Tiebout, C. M. "A Pure Theory of Local Expenditures". *Journal of Political Economy*, vol. 64, no. 5 (1956): 416-424. DOI: <https://doi.org/10.1086/257839>
- Yushko, S. V. "Rol mistsevykh podatkov i zboriv u formuvanni dokhodiv biudzhetiv mistsevoho samovriadvannia" [The Role of Local Taxes and Fees in Formation Revenues of Local Government's Budgets]. *Finansy Ukrainy*, no. 1 (2018): 72-87. http://finukr.org.ua/docs/FU_18_01_072_uk.pdf